

BULLETIN OFFICIEL DES ARMÉES



Édition Chronologique n° 56 du 15 décembre 2016

**PARTIE PERMANENTE
État-Major des Armées (EMA)**

Texte 9

INSTRUCTION N° 5929/DEF/DCSCA/SDM
relative au contrôle interne comptable des cercles interarmées de base de défense.

Du 8 décembre 2016

INSTRUCTION N° 5929/DEF/DCSCA/SDM relative au contrôle interne comptable des cercles interarmées de base de défense.

Du 8 décembre 2016

NOR D E F E 1 6 5 2 1 5 9 J

Références :

Code de la défense.

Arrêté du 2 novembre 1982 (BOC, p. 4448 ; BOEM 110.8.1.2, 564.1) modifié.

Arrêté du 16 août 2010 (JO n° 201 du 31 août 2010, texte n° 30 ; signalé au BOC 41/2010 ; BOEM 310.1.1) modifié.

Arrêté du 5 août 2011 (JO n° 192 du 20 août 2011, texte n° 2 ; signalé au BOC 44/2011 ; BOEM 110.8.1.2, 564.1).

Arrêté du 29 juillet 2014 (JO n° 200 du 30 août 2014, texte n° 11 ; signalé au BOC 51/2014 ; BOEM 110.3.5.3.4, 112.8, 113.3.3.2, 411.1) modifié.

Instruction n° 398/DEF/EMA/SC-SOUT du 17 décembre 2010 (BOC N° 7 du 18 février 2011, texte 4 ; BOEM 110.3.5.4.1, 111.4.1, 112.1, 113.2.1, 131.1, 530.1) modifiée.

Instruction n° 596/DEF/DCSCA/SD_REJ/BREG du 22 avril 2016 (BOC n° 26 du 16 juin 2016, texte 5 ; BOEM 410.1.3).

Circulaire n° 597/DEF/DCSCA/SD_REJ/BREG du 8 octobre 2014 (BOC n° 51 du 17 octobre 2014, texte 13 ; BOEM 131.1, 514.1, 514.4).

Pièce(s) Jointe(s) :

Une annexe.

Classement dans l'édition méthodique : BOEM 564.2

Référence de publication : BOC n° 56 du 15 décembre 2016, texte 9.

SOMMAIRE

Remarques liminaires.

1. L'OBJECTIF DE QUALITÉ COMPTABLE DES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

1.1. Le cadre de référence de la comptabilité des cercles interarmées de base de défense.

1.2. Les critères de la qualité comptable des cercles interarmées de base de défense.

1.3. La comptabilité des cercles interarmées de base de défense.

2. LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DANS LES CERCLES INTERARMÉES DE BASES DE DÉFENSE.

2.1. Un dispositif organisé.

2.2. Un dispositif documenté.

2.3. Un dispositif tracé.

2.3.1. La traçabilité des acteurs.

2.3.2. La traçabilité des opérations comptables.

2.3.3. L'archivage.

2.4. Un dispositif piloté.

3. LES MODALITÉS DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

3.1. Le niveau 1 du contrôle interne comptable.

3.1.1. Le chef du groupement de soutien de base de défense.

3.1.2. Attributions des organes d'administration des cercles interarmées de base de défense.

3.1.2.1. Le conseil d'administration.

3.1.2.2. Le président du conseil d'administration.

3.1.3. Le directeur d'un cercle interarmées de base de défense.

3.1.3.1. Le plan d'action du cercle interarmées de base de défense.

3.1.3.2. Le plan de contrôle du cercle interarmées de base de défense.

3.1.4. Les opérateurs.

3.1.4.1. Les agents assurant la conservation des fonds.

3.1.4.2. Les agents assurant la conservation des stocks.

3.1.4.3. Les agents assurant l'écoulement des stocks.

3.1.5. Les opérations de contrôle intégrées aux procédures réalisées par les opérateurs.

3.2. Le niveau 2 du contrôle interne comptable.

3.2.1. Centre expert de la restauration et de l'hébergement interarmées.

3.2.2. Centre d'analyse et de contrôle interne.

ANNEXE(S)

ANNEXE. L'EXERCICE DU POUVOIR DE TUTELLE SUR LES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

Remarques liminaires.

Les cercles interarmées de base de défense, établissements publics à caractère administratif à vocation sociale et culturelle, procurent aux militaires membres de droit et aux membres adhérents des possibilités de relations,

d'entraide, d'information et de loisirs.

Ils peuvent également dispenser certaines prestations pour faciliter l'accomplissement du service des cadres et accroître le bien-être des militaires du rang et, sur décision du conseil d'administration, apporter un concours aux manifestations organisées à l'initiative des associations agréées d'anciens combattants. Ils n'ont pas de but lucratif.

Ces établissements publics dotés de la personnalité morale sont placés sous la tutelle du ministre de la défense (1), qui délègue par voie d'arrêté ses pouvoirs en la matière (2).

Prise en application des dispositions de l'article R3412-18 du code de la défense, cette instruction définit l'objectif de qualité comptable, la démarche de contrôle interne comptable, les modalités de contrôle interne comptable des cercles interarmées de base de défense.

1. L'OBJECTIF DE QUALITÉ COMPTABLE DES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

La comptabilité permet de saisir les données financières et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat des cercles interarmées de base de défense en fin de gestion. La tenue de la comptabilité doit être conforme aux règles en vigueur.

La qualité de la comptabilité permet d'apporter une information claire au conseil d'administration et à l'autorité de tutelle sur la situation patrimoniale et financière du cercle. La qualité de cette information est un moyen d'assurer la fidélité de l'information comptable.

1.1. Le cadre de référence de la comptabilité des cercles interarmées de base de défense.

L'activité économique et patrimoniale des cercles interarmées de base de défense est retracée dans un plan comptable qui leur est propre, inspiré du plan comptable de l'industrie hôtelière (3). Cette comptabilité commerciale est, le cas échéant, adaptée pour tenir compte de particularités liées au métier militaire ou au système d'information comptable des cercles interarmées de base de défense.

Un mémento des écritures comptables des cercles interarmées de base de défense normalise les procédures comptables des cercles.

1.2. Les critères de la qualité comptable des cercles interarmées de base de défense.

L'objectif de qualité comptable se décline au moyen de critères de qualité comptable et financière.

Les critères de qualité comptable sont :

- la régularité (conformité aux lois et règlements des opérations, leur justification et la correcte présentation des informations) ;
- la sincérité (application sincère des règles en fonction de la connaissance de la réalité et de l'importance des opérations comptables) ;
- l'exactitude (correcte évaluation des actifs et des passifs enregistrés dans la comptabilité) ;
- l'exhaustivité (enregistrements comptables détaillant la totalité des droits et obligations du cercle) ;
- l'imputation (les droits et obligations sont imputés à la rubrique adéquate du plan de compte) ;
- le rattachement à la bonne période et au bon exercice (enregistrement définitif en comptabilité des opérations se rattachant à une période comptable donnée).

L'objectif de qualité comptable est atteint dès lors que ces critères sont respectés. Le contrôle interne est le levier de cet objectif de qualité comptable.

1.3. La comptabilité des cercles interarmées de base de défense.

Les cercles interarmées de base de défense ont l'obligation d'établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice. Les comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultat, et l'annexe. En application de l'article R3412-19 du code de la défense, ils sont transmis dans une forme simplifiée, accompagnés du rapport annuel relatif à la gestion et aux activités, au directeur du centre expert de la restauration et de l'hébergement interarmées (CERHÉIA), pour le compte du directeur central du service du commissariat des armées (DCSCA).

Les états financiers annuels des cercles interarmées de base de défense doivent présenter sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière du cercle au 31 décembre N ainsi que le résultat de ses opérations pour l'exercice clos à cette date.

Les états financiers comprennent nécessairement :

- le bilan qui a pour objet de faire apparaître la situation patrimoniale de l'organisme en fin d'exercice en reproduisant l'état des éléments de passif et d'actif ;
- le compte de résultat qui regroupe les comptes de gestion. Il rend compte des produits et des charges d'un exercice ;
- l'annexe est un état annuel comportant les explications nécessaires à une meilleure compréhension des documents de synthèse. Elle complète les informations qu'ils contiennent. Elle met en évidence tout fait pouvant avoir une influence sur le jugement que les destinataires de l'information peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et les résultats de l'organisme.

Les documents suivants composant l'annexe sont édités à la clôture de l'exercice :

- les relevés de compte du cercle, le rapprochement bancaire et les inventaires de caisse. Ces documents permettent de vérifier la concordance entre les relevés de comptes bancaires, les montants inscrits dans les comptes comptables afférents ;
- les immobilisations et leurs amortissements. Elles permettent de vérifier la cohérence entre les immobilisations (et leurs amortissements) suivies par le cercle et les valeurs figurant au bilan comptable ;
- le récapitulatif des provisions détaille les provisions réalisées par le cercle ;
- l'état des stocks permet de vérifier la concordance entre les stocks physiques réels et les montants figurant au bilan comptable ;
- l'état des échéances des dettes (fournisseurs, fiscales, sociales, etc.) et des créances ;
- les variations de charges et de produits compte par compte et d'une année sur l'autre.

Le bilan, le compte de résultat et l'annexe sont produits par un logiciel de comptabilité. Les états financiers doivent être visés par le directeur et présentés au président du conseil d'administration avant de faire l'objet d'une délibération et d'un vote du conseil d'administration.

2. LA DÉMARCHE DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DANS LES CERCLES INTERARMÉES DE BASES DE DÉFENSE.

Le contrôle interne est un dispositif de l'organisation, intégré au fonctionnement du cercle, qui vise à assurer :

- la conformité aux lois et règlements ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la direction ;
- le bon fonctionnement des processus internes de l'organisation, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- la fiabilité des informations.

Le contrôle interne comptable est un sous-ensemble du contrôle interne. Il se définit comme l'ensemble des dispositifs organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement et mis en œuvre par les responsables de tous niveaux, pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités comptables, financières et patrimoniales. Ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de qualité comptable.

Le contrôle interne comptable tend à maîtriser les risques les plus significatifs.

Les quatre leviers de la démarche de maîtrise des risques comptables sont l'organisation, la documentation, la traçabilité et le pilotage.

2.1. Un dispositif organisé.

Le préalable nécessaire à la mise en place du contrôle interne comptable repose sur une description documentée de l'organisation du cercle dans les documents suivants :

- note de service définissant l'organisation générale du cercle et présentant son fonctionnement ;
- notes d'organisation interne relatives à la sécurité des fonds, à la sécurité des marchandises et matériels, aux prestations particulières du cercle, au règlement intérieur des succursales du cercle, ainsi qu'à l'archivage des pièces justificatives du cercle ;
- logigrammes d'activités décrivant les procédures du cercle ;
- organigramme fonctionnel, précisant les responsabilités et tâches de chaque agent permettant de tracer les fonctions des agents, leurs suppléants, les détenteurs d'avance, leur profil et les habilitations dans les systèmes d'information du cercle.

2.2. Un dispositif documenté.

Après avoir décrit l'organisation et les procédures du cercle, la mise en œuvre du contrôle interne se déroule en plusieurs étapes :

- l'établissement d'une cartographie des risques (identification, évaluation et hiérarchisation de ces risques, dont le risque de fraude ou de malversation) ;
- la définition d'actions de maîtrise des risques pour piloter le dispositif de contrôle interne au moyen d'un plan d'action et d'un plan de contrôle :
 - plan d'action à mettre en œuvre pour réduire les risques les plus sensibles précisant les échéances et les pilotes. L'encadrement est responsable du suivi de ce plan d'action et de sa mise à jour et doit s'assurer de sa pertinence au regard des objectifs fixés ;

- plan de contrôle : un plan de contrôle doit fixer des règles conciliant l'efficacité (dont l'aspect « dissuasif ») et la faisabilité (en termes d'effectifs) des contrôles de supervision sur place des entités du cercle (portion centrale et succursales).

2.3. Un dispositif tracé.

Dans une logique de fiabilisation annuelle des comptes, la traçabilité des acteurs, des opérations comptables et des contrôles associés est essentielle. Une opération non tracée est considérée comme non effectuée.

2.3.1. La traçabilité des acteurs.

Elle permet d'identifier l'ensemble des acteurs intervenant sur un processus. Elle recouvre la traçabilité des intervenants dans le système d'information comptable. La traçabilité des contrôles est matérialisée dans le système d'information par une validation informatique. Hors système d'information, le contrôle est matérialisé par un signe distinctif ou un paraphe sur le document contrôlé.

2.3.2. La traçabilité des opérations comptables.

La traçabilité des opérations comptables se concrétise par des documents et des pièces justificatives (sous format papier ou sur support numérique), numérotés de manière séquentielle et continue, qui doivent être disponibles à tout moment et archivés dans le respect des règles relatives aux délais de conservation.

Les pièces de dépenses et de recettes sont ainsi accompagnées des pièces justificatives règlementaires.

Le système d'information permet d'établir les états financiers ou états de synthèse du cercle interarmées de base de défense à la clôture de l'exercice annuel. Ces états sont prévus dans le mémento des écritures et opérations comptables des cercles interarmées de base de défense.

2.3.3. L'archivage.

L'ensemble des documents comptables, des pièces justificatives, ainsi que les pièces formalisant les contrôles doivent être archivés suivant les normes comptables (dix ans) (4).

2.4. Un dispositif piloté.

Défini et décliné à travers un certain nombre d'actions de maîtrise des risques, le dispositif de contrôle interne comptable doit être pertinent et adapté.

Des contrôles ciblés doivent être réalisés sur un échantillon significatif d'articles ou d'opérations financières et comptables, afin de mesurer l'efficacité des actions de maîtrise des risques.

De plus, un *reporting* des contrôles réalisés et de l'exploitation des résultats de ces contrôles doit être effectué.

Le plan de contrôle (cf. point 3.1.2.2.) doit être produit et actualisé annuellement.

3. LES MODALITÉS DE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE DES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

3.1. Le niveau 1 du contrôle interne comptable.

Ce niveau correspond aux activités qui impactent la comptabilité réalisées par l'ensemble des acteurs. Les opérations de contrôle sont intégrées au fonctionnement courant du service.

Le centre d'analyse et de contrôle interne (CACI) met en ligne un guide du contrôle interne de niveau 1 des cercles interarmées de base de défense. Ce guide détaille les différents documents du dispositif de contrôle

interne comptable des cercles interarmées de base de défense et pour chaque acteur les opérations à réaliser pour maîtriser les risques.

3.1.1. Le chef du groupement de soutien de base de défense.

Au titre de ses attributions en matière de contrôle de gestion des établissements, le chef du groupement de soutien de base de défense, en qualité d'autorité de tutelle :

- est en charge du contrôle de la comptabilité et des inventaires des cercles selon des modalités qui sont définies par directive ;
- s'assure de l'établissement d'un rapport annuel relatif à la gestion et à l'activité du cercle, ainsi que de la production des états financiers du cercle (bilan, compte de résultat, dans leur forme simplifié, annexe) approuvés par le président du conseil d'administration et validés par le conseil d'administration ;
- vérifie le déploiement du dispositif de contrôle interne de niveau 1.

Les attributions que le chef du groupement de soutien de base de défense exerce par délégation de pouvoir sont par ailleurs rappelées en annexe.

3.1.2. Attributions des organes d'administration des cercles interarmées de base de défense.

Le contrôle interne relève du conseil d'administration, sous la responsabilité de son président qui en fixe le périmètre et les objectifs.

En pratique, le contrôle interne est exercé collégalement par le président du conseil d'administration et le directeur du cercle.

Lorsqu'il est militaire, le chef du service soutien vie est président du conseil d'administration du cercle. Lorsque le chef du service soutien vie est un personnel civil, la fonction de président du conseil d'administration est confiée à l'adjoint au chef du groupement de soutien.

Le conseil d'administration valide le dispositif de contrôle interne.

3.1.2.1. Le conseil d'administration.

Outre les délibérations obligatoires prévues à l'article R3412-11 du code de la défense, en vertu de l'article 7. de l'arrêté du 5 août 2011 le conseil d'administration délibère notamment sur les points suivants :

- le montant maximal des sommes à détenir au titre des disponibilités de trésorerie ;
- l'ouverture des comptes de dépôt et d'épargne auprès d'un organisme bancaire ainsi que sur les décisions de placements financiers dans le cadre de ceux ouverts aux établissements publics administratifs ;
- la fixation du montant maximum des dépenses que le directeur peut engager, dans le respect des règles de l'achat public, sans autorisation préalable, en dehors des marchés existants ;
- l'approbation des documents de programmation et de gestion sur les produits et les charges, établis conformément aux règles fixées par instruction ;
- l'approbation du bilan comptable et des résultats de gestion, établis conformément aux règles fixées par instruction ;
- l'affectation du résultat ;

- le montant de l'avance mise à la disposition du directeur pour faire face aux dépenses urgentes à caractère social ;
- les modalités de passation des contrats passés à l'étranger pour satisfaire les besoins de l'établissement ;
- les questions relatives à l'organisation et aux conditions de fonctionnement de l'établissement.

3.1.2.2. Le président du conseil d'administration.

L'article 9. de l'arrêté du 5 août 2011 précité prévoit que le président du conseil d'administration s'assure de l'exécution du contrôle interne.

À ce titre, il est chargé :

- de valider la cartographie des risques, l'organigramme fonctionnel et les logigrammes d'activités établis par le directeur du cercle ;
- de s'assurer de la réalisation du plan d'action, du plan de contrôle et d'examiner les résultats financiers ;
- de se faire présenter tous les documents comptables et les situations de gestion ;
- de consulter et parapher le registre général de l'établissement.

En outre, le président du conseil d'administration tient informé le chef du groupement de soutien de base de défense de toute anomalie, faute ou erreur grave constatée dans l'activité de l'établissement, il lui signale en particulier sans délai tout déficit de fonds, de marchandise ou de matériel.

Par ailleurs, le président du conseil d'administration est responsable :

- des réponses aux audits ou aux opérations de contrôle externe ;
- de la présentation à la délibération et au vote du conseil d'administration des états financiers annuels ou états de synthèse regroupant, un bilan, un compte de résultat et l'annexe, préparés par le directeur.

3.1.3. Le directeur d'un cercle interarmées de base de défense.

En vertu de l'article R3412-13 du code de la défense, le directeur du cercle prépare les décisions du conseil d'administration. Il est responsable de la mise en œuvre de ces dernières lorsqu'elles ont été adoptées.

Ainsi, le directeur s'assure de la diffusion des prescriptions et des normes établies par l'autorité de tutelle ou le conseil d'administration.

Il prépare avec le comptable les états financiers annuels (bilan, compte de résultat et annexe) et s'assure qu'ils reflètent la réalité de l'activité du cercle.

Il est chargé de réaliser et de proposer au président du conseil d'administration :

- le plan d'action ;
- le plan de contrôle ;
- le *reporting* du plan de contrôle.

3.1.3.1. Le plan d'action du cercle interarmées de base de défense.

Le directeur doit produire le plan d'action afin de détailler les mesures à mettre en œuvre pour fiabiliser les procédures qui concourent à la qualité comptable en désignant les acteurs responsables d'actions et les échéances qui leur sont imparties. Permanent et découlant de l'analyse des risques, ce plan est diffusé aux acteurs. Chaque action est opérationnelle et précise, revue en fonction des constats des différents acteurs du contrôle interne.

Les actions prescrites par le plan d'action doivent porter notamment, lors du déploiement du contrôle interne de niveau 1 sur la sécurisation des actifs et des prestations particulières du cercle.

Les mesures relatives à la sécurisation des actifs doivent encadrer :

- la conservation (coffre, clés, alarmes, barreaudages) des fonds (et, le cas échéant, d'autres valeurs comme les chèques cinéma ou les tickets restaurant) ;
- le convoyage des fonds ;
- les encaisses maximales ;
- les avances permanentes ;
- les dépôts de fonds en agence bancaire (périodicité et/ou montant maximal) ;
- les règles de conservation/manipulation des marchandises, des denrées et des boissons (en particulier, le contrôle de la cohérence entre les effectifs servis, les bons d'économat et les sorties de marchandises, denrées et boissons) ;
- les règles de séparation des fonctions entre agents tenant le stock et ceux écoulant le stock ;
- le processus d'établissement des devis ;
- l'archivage des pièces justificatives ;
- les règles de suivi des créances en attente de recouvrement et des passifs en attente de paiement ;
- les règles de facturation et d'encaissement des règlements ;
- la désignation des acteurs habilités à manier les fonds ;
- les dispositions de contrôle renforcées à appliquer en cas de non-séparation stricte des tâches opérationnelles (directeur ou directeur délégué) et comptables (comptable ou assistant comptable), afin de maîtriser les risques de cumul de fonctions par un même agent ;
- la désignation d'un directeur délégué, d'un comptable, d'un assistant comptable ;
- la désignation des détenteurs des avances (titulaires et suppléants) ;
- la désignation des magasiniers et responsables de stocks (notamment pour la détention des clefs des stocks) ainsi que des agents écoulant les stocks (vendeur, serveur, cuisinier) ;
- la désignation du personnel habilité à traiter avec les clients ;
- la formation.

Les mesures relatives à la sécurisation des prestations particulières du cercle doivent encadrer :

- le personnel habilité à traiter avec les clients ;
- le processus d'établissement de devis ;
- le versement d'arrhes à la commande ;
- la traçabilité et le *reporting* des prestations particulières ;
- la facturation, les modes de règlement et l'encaissement du règlement ;
- le suivi des créances en attente de recouvrement.

3.1.3.2. Le plan de contrôle du cercle interarmées de base de défense.

Le plan de contrôle est proposé au président du conseil d'administration chargé de le valider en fin d'année pour l'année suivante. Le plan de contrôle interne de l'année N doit être validé avant le 1^{er} janvier de l'année N.

Le plan de contrôle doit préciser à l'encadrement du cercle les opérations de contrôle qui leur sont confiées, notamment :

- la nature des contrôles : fonds (numéraire et chèques), stocks de marchandises, stocks de denrées et de boissons, matériels acquis par le cercle ; factures ou flux ;
- les objectifs : le thème de contrôle varie en fonction des risques et des enjeux. Les thèmes de contrôle peuvent porter notamment sur : les écritures d'un montant supérieur à un seuil déterminé, les écritures rectifiées, les comptes en anomalie, les écritures non conformes au memento comptable, les opérations en imputation provisoire et leur régularisation, l'évolution des principaux postes du bilan, le contrôle en fin d'exercice sur la balance d'entrée ;
- le responsable : les superviseurs sont désignés parmi le personnel d'un grade supérieur au responsable de l'entité contrôlée (recours, si besoin, à des officiers, des sous-officiers supérieurs ou à leur équivalent en personnel civil) ;
- la périodicité (réaliste mais dissuasive) ;
- les modalités pratiques (fiches et grilles de contrôle de supervision précisant le caractère inopiné, l'échantillon ou population à contrôler, le seuil d'erreur maximum accepté, la traçabilité).

A minima, les contrôles de supervision réalisés dans le cadre du contrôle interne comptable sont réalisés, sur place, sur pièces, inopinément et personnellement par :

- le président du conseil d'administration une fois par semestre. Quand le président du conseil d'administration n'est pas le chef du service soutien vie, ce dernier réalise ces contrôles pour le compte du président du conseil administration. Le président du conseil d'administration peut toutefois réaliser certains de ces contrôles personnellement ;
- le directeur du cercle ou les directeurs délégués une fois par mois.

3.1.4. Les opérateurs.

Les opérateurs sont les agents assurant la conservation des fonds, ceux assurant la conservation des stocks et l'écoulement des marchandises ou denrées (vendeur, cuisinier).

La séparation de ces types de fonctions est centrale en matière de sécurisation des actifs.

3.1.4.1. Les agents assurant la conservation des fonds.

Ils sont nominativement désignés par le directeur du cercle parmi les personnes n'exerçant aucune fonction de conservation des stocks ou d'écoulement des stocks. Il s'agit du comptable et de ses assistants.

Le comptable :

- est garant du respect des règles de conservation des stocks édictées par le directeur du cercle ;
- est l'unique détenteur des moyens de paiement et des autres valeurs de caisse (chèques cinéma, tickets restaurant) dont il assure la conservation (ainsi que des souches de chéquiers et avis de virements) ;
- assure personnellement la garde des clefs et codes des coffres qui lui sont personnellement confiés ;
- assure le changement de ces codes selon la périodicité déterminée par le directeur ;
- s'assure que les doubles des clefs et des codes sont respectivement conservés en sécurité par des personnes différentes ;
- s'assure du respect des règles d'encaisse maximale et s'assure de la sécurité des convoyages de fonds ;
- tient sa comptabilité sur un logiciel permettant un système de session et la passation d'écritures selon des principes établis (plan comptable, périodicité de l'exercice budgétaire, adossement de toute opération à une pièce justificative).

3.1.4.2. Les agents assurant la conservation des stocks.

Ils sont nominativement désignés par le directeur du cercle parmi des personnes n'occupant aucune fonction de conservation des fonds ou d'écoulement des stocks. Il s'agit des magasiniers et des commis.

Ces agents sont garants des règles fixées par le directeur pour la sécurité des locaux servant au stockage des denrées et des marchandises, notamment pour prévenir les actes malveillants et faire respecter les règles d'hygiène. Les clefs des locaux de stockage leur sont personnellement confiées.

Ils assurent la gestion des mouvements des stocks en enregistrant les entrées (bulletin de réception) et les sorties (état des sorties).

À chaque relève, les magasiniers et commis doivent réaliser un contrôle de leurs stocks (par échantillonnage ou exhaustif) avec émargement et contreseing.

La possibilité que le lieu de stockage soit également un point de vente devra avoir été expressément prévue par le directeur.

3.1.4.3. Les agents assurant l'écoulement des stocks.

Ils font l'objet d'une désignation nominative par le directeur du cercle. Il s'agit des vendeurs, cuisiniers et serveurs.

Lorsqu'ils manient des fonds dans le cadre d'opérations de vente, ils sont les garants des règles d'encaisse maximale. Les fonds sont remis au comptable avec émargement contradictoire d'un journal des remises. Les sommes remises doivent pouvoir être corrélées avec les repas et les articles vendus.

Les vendeurs garantissent le respect des règles de sécurité (fixées par le directeur) de leur local des ventes. Les règles de conservation du double des clefs de ce coffre doivent avoir été prévues par le directeur.

3.1.5. Les opérations de contrôle intégrées aux procédures réalisées par les opérateurs.

Les tâches effectuées par les agents décrites par les logigrammes d'activités comportent un volet de contrôle intégré aux procédures. Ces contrôles recouvrent :

- le contrôle opéré par l'agent sur les opérations qui lui incombent (autocontrôle) ;
- le contrôle opéré par un agent sur les opérations d'un autre agent (contrôle mutuel) suppose que plusieurs agents interviennent dans une procédure. Ce contrôle vise à éviter de créer des domaines réservés à un agent.

3.2. Le niveau 2 du contrôle interne comptable.

Deux centres experts du service du commissariat des armées interviennent plus particulièrement au titre du contrôle interne des cercles interarmées de base de défense :

- centre expert de la restauration et de l'hébergement interarmées (CERHÉIA) ;
- centre d'analyse et de contrôle interne (CACI).

3.2.1. Centre expert de la restauration et de l'hébergement interarmées.

Le centre d'expertise de la restauration et de l'hébergement interarmées (CERHÉIA) est chargé de la conduite de la filière « restauration, hébergement et loisirs » (RHL). Le directeur du CERHÉIA est responsable du contrôle interne comptable de niveau 2 (CIC2) de la filière RHL.

Dans ce cadre, il est chargé, notamment de :

- réaliser la cartographie des risques hiérarchisés de son périmètre ;
- appuyer le déploiement du contrôle interne comptable de niveau 1 (CIC1) des cercles interarmées de base de défense ;
- faire procéder aux évolutions techniques et fonctionnelles du système d'information comptable pour prévenir la réalisation des risques comptables ;
- transmettre au CACI une expression de besoins en missions de CIC2 afin de couvrir les risques identifiés ;
- communiquer toute information utile à la préparation de ces missions de CIC2 ;
- si nécessaire, mettre à disposition du CACI des agents aptes à participer à la réalisation de missions de CIC2.

3.2.2. Centre d'analyse et de contrôle interne.

Le centre d'analyse et de contrôle interne (CACI) contribue au dispositif de maîtrise des risques du SCA.

Opérateur unique du contrôle interne comptable de niveau 2, il intervient au profit et dans le cadre d'un contrat annuel conclu avec le CERHÉIA, en évaluant :

- la maturité du dispositif de contrôle interne comptable de niveau 1 (organisation, documentation, traçabilité et pilotage) ;

- la réalité et l'efficacité du dispositif de contrôle interne comptable de niveau 1 pour couvrir les risques. Au cours de l'évaluation, un contrôle de corroboration dans les comptes est effectué afin de fournir une assurance raisonnable de la qualité des données comptables évaluées (absence d'anomalies significatives).

Garant de la méthode de contrôle interne comptable, il veille à la convergence des méthodes de contrôle interne comptable et à l'harmonisation des contrôles effectués au sein des cercles interarmées de base de défense.

Pour le ministre de la défense et par délégation :

*Le commissaire général hors classe,
directeur central du service du commissariat des armées,*

Jean-Marc COFFIN.

(1) Article R3412-1 du code de la défense.

(2) Article R3412-17 du code de la défense. Arrêté du 2 novembre 1982 modifié, portant délégation de pouvoirs à certaines autorités militaires en matière d'organisation et de fonctionnement des cercles et des foyers dans les armées.

(3) Avis de la commission des normes comptables (CNC) n° 27 du 25 janvier 1984.

(4) Durée recommandée trente ans.

ANNEXE.
L'EXERCICE DU POUVOIR DE TUTELLE SUR LES CERCLES INTERARMÉES DE BASE DE DÉFENSE.

Les chefs de groupement de soutien de base de défense, également directeurs du commissariat outre-mer et à l'étranger, exercent, par ailleurs, les pouvoirs de tutelle sur les cercles interarmées de base de défense, dans les conditions décrites par l'arrêté du 2 novembre 1982 modifié, portant délégation de pouvoirs à certaines autorités militaires en matière d'organisation et de fonctionnement des cercles et des foyers dans les armées.

À titre de rappel, et sous réserve des modifications apportées à cet arrêté postérieurement à la publication de cette instruction, les chefs de groupement de soutien de base de défense sont compétents pour les actes suivants :

- l'autorisation d'accès aux prestations du cercle interarmées de base de défense ;
- la nomination du président et du vice-président du conseil d'administration ;
- la nomination du directeur et du directeur adjoint du cercle ou du foyer ;
- la nomination des membres de la commission consultative dans les foyers ;
- l'établissement de la liste des organismes rattachés à un cercle ou un foyer ;
- les oppositions aux décisions des conseils d'administration concernant les matières pour lesquelles ils doivent obligatoirement délibérer, sauf décisions d'acquisition ou d'aliénation des biens propres de l'établissement, d'acceptation des dons et legs, d'ester en justice, de transiger et décisions concernant la politique du personnel contractuel ;
- les oppositions aux décisions des conseils concernant l'acquisition ou l'aliénation des biens propres de l'établissement ;
- la prolongation d'un mois de délai nécessaire pour l'examen par l'autorité de tutelle des délibérations du conseil d'administration ;
- la fixation d'un plafond dans la constitution des réserves ;
- la participation à des manifestations ouvertes au public.